

SENTENZA TAL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla)

18 ta' Novembru 2010*

Fil-Kawża C-84/09,

li għandha bħala suġġett talba għal deċiżjoni preliminari skont l-Artikolu 234 KE, imressqa mir-Regeringsrätten (l-Isvezja), permezz ta' deċiżjoni tas-16 ta' Frar 2009, li waslet fil-Qorti tal-Ġustizzja fis-26 ta' Frar 2009, fil-proċedura

X

vs

Skatteverket,

IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA (It-Tieni Awla),

komposta minn J. N. Cunha Rodrigues, President tal-Awla, A. Arabadjiev, U. Löhmus (Relatur), A. Ó Caoimh u P. Lindh, Imħallfin,

* Lingwa tal-kawża: l-Isvediz.

Avukat Ġenerali: J. Kokott,
Reġistratur: C. Strömholm, Amministratur,

wara li rat il-proċedura bil-miktub u wara s-seduta tal-15 ta' April 2010,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippreżentati:

— għal X, minn U. Käll, D. Kleist u M. Johansson, advokater,

— għall-iSkatteverket, minn C. Olsson, advokat,

— għall-Gvern Svediz, minn A. Falk u S. Johannesson, bħala aġenti,

— għall-Gvern Ġermaniż, minn M. Lumma u B. Klein, bħala aġenti,

— għall-Kummissjoni Ewropea, minn D. Triantafyllou u P. Dejmek, bħala aġenti,

wara li semgħet il-konkluzjonijiet tal-Avukat Ġenerali, ippreżentati fis-seduta tas-6 ta' Mejju 2010,

tagħti l-preżenti

Sentenza

- 1 It-talba għal deċiżjoni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikolu 2, tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 20 u tal-Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (ĠU L 347, p. 1).
- 2 Din it-talba giet ipprezentata fil-kuntest ta' kawża bejn X u l-iSkatteverket (amministrazzjoni fiskali Svediża) fir-rigward ta' deċiżjoni preliminari tal-iSkatterättsnämnden (kummissjoni tad-dritt fiskali) dwar l-applikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miżjud (iktar 'il quddiem il-“VAT”) fl-Isvezja fuq l-akkwist ta' dgħajsa bil-qluġh ġdida fi Stat Membru ieħor.

Il-kuntest ġuridiku

Id-Direttiva 2006/112

- 3 Id-Direttiva 2006/112 ħassret u ssostitwiet, mill-1 ta' Jannar 2007, il-legiżlazzjoni tal-Unjoni eżistenti fil-qasam tal-VAT, b'mod partikolari s-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-liġijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-dħul mill-bejgħ — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud: bażi uniformi ta' stima (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23).

4 Skont il-premessa 11 tad-Direttiva 2006/112:

“Hu wkoll xieraq li, matul dak iż-żmien transitorju, akkwisizzjonijiet intra-Komunitarji [...] provvista ta’ mezzi ta’ trasport godda lil individwi jew korpi mhux taxxabli jew eżenti għandhom ukoll ikunu ntaxxati fl-Istat Membru ta’ destinazzjoni, skond ir-rati u l-kondizzjonijiet ta’ dak l-Istat Membru, sakemm transazzjonijiet ta’ dak it-tip, fin-nuqqas ta’ provvedimenti speċjali, jistgħu jgħibu distorsjoni konsiderevoli fil-kompetizzjoni bejn Stati Membri.”

5 L-Artikolu 2 ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“1. It-transazzjonijiet li gejjin għandhom ikunu soġġetti għall-VAT:

(a) il-provvista ta’ merkanzija magħmula bi hlas fit-territorju ta’ Stat Membru minn persuna taxxabli li taġixxi bħala tali;

(b) l-akkwist intra-Komunitarju ta’ merkanzija magħmula bi hlas fit-territorju ta’ Stat Membru minn:

[...]

(ii) fil-każ ta’ mezzi godda ta’ trasport, persuna taxxabli, jew persuna legali mhux taxxabli, li l-akkwisti l-oħra tagħha mhumiex soġġetti għall-VAT skond l-Artikolu 3(1), jew kull persuna oħra mhux taxxabli;

[...]

2. (a) Għall-finijiet tal-punt (ii) tal-paragrafu i(b), dawn li ġejjin jitqiesu bħala 'mezzi ta' trasport', fejn huma maħsuba għat-trasport ta' persuni jew ta' merkanzija:

[...]

- (ii) bastimenti itwal minn 7,5 metri, bl-eċċezzjoni ta' bastimenti użati għan-navigazzjoni fl-ibħra fil-miftuħ u li jgħorru passiġġieri bi hłas, u bastimenti użati għall-finijiet ta' attivitajiet kummerċjali, industrijali jew ta' sajd, jew għas-salvataġġ jew l-assistenza fil-baħar, jew għas-sajd minn qrib il-kosta;

[...]

- (b) Dawn il-mezzi ta' trasport għandhom jitqiesu bħala 'godda' fil-każijiet li ġejjin:

[...]

- (ii) b'bastimenti, fejn il-provvista ssir fi żmien tliet xhur mid-data ta' l-ewwel dħul fis-servizz jew fejn il-bastiment baħħar għal mhux aktar minn 100 siegħa;

[...]

(ċ) L-Istati Membri għandhom jistabbilixxu l-kondizzjonijiet li skond dawn il-fatti msemmija fil-punt (b) jistgħu jitqiesu bħala stabbiliti.”

6 Skont l-Artikolu 14(1) ta’ din id-direttiva, “Provvista ta’ merkanzija” għandha tfisser it-trasferiment tad-dritt ta’ sid li jiddisponi minn proprjetà tangibbli.

7 Skont l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 20 ta’ din l-istess direttiva:

“Akkwist intra-Komunitarju ta’ merkanzija’ għandha tfisser l-akkwist tad-dritt li tidisponi bħala sid ta’ proprjetà tangibbli mobbli, mibgħuta jew ittrasportata għand il-persuna li qed takkwista l-merkanzija, mill-bejjiegh jew f’ismu jew il-persuna li qed takkwista l-merkanzija, fi Stat Membru minbarra dak li minnu ntbagħtet jew kienet ittrasportata l-merkanzija.”

8 Skont l-Artikolu 40 tad-Direttiva 2006/112, il-post ta’ akkwist intra-Komunitarju ta’ merkanzija għandu jitqies bħala l-post fejn il-merkanzija tinsab mal-wasla tal-kunsinna jew tat-trasport fid-destinazzjoni tal-persuna li akkwistatha.

9 L-Artikolu 68 ta’ din id-direttiva jipprovdi:

“L-avveniment li jagħti lok għal hlas għandu jseħh meta jsir l-akkwist intra-Komunitarju ta’ merkanzija.

L-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija għandu jitqies li sar meta l-provvista ta' merkanzija simili titqies li saret fit-territorju ta' l-Istat Membru rilevanti.”

10 L-Artikolu 138 ta' din id-direttiva tipprovdi li ġej:

“1. L-Istati Membri għandhom jeżentaw il-provvista ta' merkanzija mibgħuta jew ittrasportata lejn destinazzjoni 'l barra mit-territorju tagħhom iżda fil-Komunità, jew mill-bejjiegħ jew f'ismu jew il-persuna li tkun qed takkwista l-merkanzija, għal persuna taxxabbli oħra, jew għal persuna legali mhux taxxabbli li tkun qed taġixxi bħala tali fi Stat Membru ieħor li mhux dak minn fejn bdiet tinbagħat jew tkun ittrasportata il-merkanzija.

2. Flimkien mal-provvista ta' merkanzija msemmija fil-paragrafu 1, l-Istati Membri għandhom jeżentaw it-transazzjonijiet li ġejjin:

(a) il-provvista ta' mezzi ġodda ta' trasport, mibgħuta jew ittrasportati lill-konsumatur f'destinazzjoni 'l barra mit-territorju tagħhom iżda fil-Komunità, mill-bejjiegħ jew il-konsumatur jew f'ismu, għal persuni taxxabbli, jew persuni legali mhux taxxabbli, li l-akkwisti intra-Komunitarji tagħha ta' merkanzija mhumiex soġġetti għall-VAT skond l-Artikolu 3(1), jew għal kwalunkwe persuna oħra li mhix taxxabbli;

[...]”

Il-leġiżlazzjoni nazzjonali

- 11 Skont l-Artikolu 1 tal-Kapitolu 1, tal-liġi dwar it-taxxa fuq il-valur miżjud (mervärdesskattelag SFS 1994, Nru 200, iktar 'il quddiem il-“liġi dwar il-VAT”), il-VAT hija dovuta, b'mod partikolari, fuq il-bejgħ ta' merkanzija jew ta' servizzi li jkun sar fit-territorju Svediz fil-kuntest ta' attività professjonali u f'każ ta' akkwisti intra-Komunitarji ta' beni mobbli.

- 12 Skont l-Artikolu 2 tal-Kapitolu 2a ta' din il-liġi, akkwist intra-Komunitarju għandu jfisser l-akkwist minn persuna ta' merkanzija b'titolu oneruż, ittrasportata mill-persuna li qed takkwista nnifisha, mill-bejgiegħ jew minn terz f'isimhom u li t-trasport iseħħ lejn l-Isvezja minn Stat Membru ieħor.

- 13 Skont l-Artikolu 3 tal-Kapitolu 2a, tal-liġi dwar il-VAT, merkanzija titqies li għet akkwistata fil-kuntest tal-akkwist intra-Komunitarju jekk din tkun tikkonċerna mezz ta' trasport gdid imsemmi fl-Artikolu 13a tal-Kapitolu 1 ta' din il-liġi.

- 14 Skont l-Artikolu 13a tal-Kapitolu 1 ta' din l-istess liġi, jitqiesu bhala mezzi ta' trasport godda, b'mod partikolari, hliief għal xi eċċezzjonijiet mhux rilevanti f'din il-kawża, il-bastimenti itwal minn 7.5 metri, meta l-bejgħ isir fi tliet xhur mid-data tal-ewwel dhul fis-servizz, jew fejn il-bastiment ma jkunx bahhar għal iktar minn 100 siegħa qabel il-bejgħ.

- 15 Skont l-Artikolu 30a tal-Kapitolu 3 tal-liġi dwar il-VAT, il-bejgħ ta' mezzi ta' trasport godda huwa eżentat mit-taxxa meta dawn jigu ttrasportati mill-bejgiegħ, mill-persuna li qed takkwista jew minn terz f'isimhom, mill-Isvezja għal Stat Membru ieħor, anki jekk ix-xerrej ma huwiex irregistrat għall-finijiet tal-VAT.

Il-kawża prinċipali u d-domandi preliminari

- 16 X, individwu li jirrisjedi fl-Isvezja, għandu l-intenzjoni li jixtri fir-Renju Unit, għall-użu personali tiegħu, dgħajsa bil-qluġh ġdida itwal minn 7.5 metri. Wara l-kunsinna, X għandu l-intenzjoni li jużaha għal attivitajiet ta' passatemp fl-Istat Membru ta' provvista tul perijodu ta' bejn tlieta u hames snin u, b'dan il-mod, jinnaviga b'dan il-bastiment għal iktar minn 100 siegħa. B'mod alternattiv, jista' jkun li dan il-bastiment, direttament wara l-kunsinna, jiġi ttrasportat barra mir-Renju Unit u jintuża b'mod simili fl-Istati Membri barra mir-Renju tal-Isvezja. Fiż-żewġ ipoteżi, dan l-istess bastiment jintbagħat sad-destinazzjoni finali tiegħu fl-Isvezja wara l-użu intenzjonat.
- 17 Biex ikun jaf il-konsegwenzi fiskali tat-tranzazzjoni mixtieqa, X talab deċiżjoni preliminari fiskali tal-iSkatterättsnämnden fuq il-kwistjoni dwar jekk, f'ipoteżi jew oħra, l-akkwist jiġix intaxxat fl-Isvezja.
- 18 L-iSkatterättsnämnd ikkonkludiet li fiż-żewġ każijiet, kellu jiġi kkunsidrat li X wettaq akkwist intra-Komunitarju ta' mezz ta' trasport ġdid, li fir-rigward tiegħu kellu jhallas il-VAT fl-Isvezja. Din l-awtorità qieset li d-dgħajsa bil-qluġh, ittrasferita mit-tarzna, għandha tiġi kkunsidrata bħala mezz ta' trasport ġdid peress li, fil-mument li X jikseb is-setgħa li juża din id-dgħajsa bil-qluġh bħala proprjetarju, din ma tkunx intużat għal iktar minn tliet xhur mill-ewwel tqegħid fis-servizz tagħha jew ma tkunx innavigat għal iktar minn 100 siegħa. Il-fatt li dawn il-kundizzjonijiet ma jiġux iżjed sodisfatti meta dan il-bastiment jaasal l-Isvezja huwa mingħajr rilevanza fuq din l-evalwazzjoni. L-iSkatterättsnämnden kienet, barra minn hekk, tal-fehma li t-trasport jibda fil-mument tal-akkwist jew tat-trasferiment tal-bastiment inkwistjoni mill-bejjiegh u li l-post tal-akkwist intra-Komunitarju jinsab fl-Istat Membru fejn jinsab dan il-bastiment fil-mument fejn ikun sar it-trasport, f'dan il-każ fl-Isvezja.

19 Billi qies li l-akkwist mistenni għandu jiġi intaxxat bħala provvista magħmula għewwa r-Renju Unit, X ippreżenta rikors kontra din id-deċiżjoni preliminari quddiem ir-Regeringsrätten. L-iSkatteverket jitlob, min-naħa tiegħu, li l-qorti tar-rinviju tikkonferma din id-deċiżjoni preliminari.

20 F'dawn iċ-ċirkustanzi, ir-Regeringsrätten iddeċidiet li tissospendi l-proċeduri quddiemha u li tagħmel lill-Qorti tal-Ġustizzja d-domandi preliminari li ġejjin:

“1) L-Artikoli 138 u 20 tad-Direttiva [2006/112/KE], għandhom jiġu interpretati fis-sens li t-trasport li jibda mit-territorju tal-Istat tal-oriġini għandu jinbeda f'terminu ta' żmien partikolari sabiex il-bejgħ ikun eżentat mit-taxxa u sabiex akkwist intra-Komunitarju jkun jista' jitqies bħala eżistenti?

2) Bl-istess mod, l-artikoli msemmija għandhom jiġu interpretati fis-sens li t-trasport lejn pajjiż ta' destinazzjoni għandu jitlestha f'terminu ta' żmien partikolari sabiex il-bejgħ ikun eżentat mit-taxxa u sabiex akkwist intra-Komunitarju jkun jista' jitqies bħala eżistenti?

3) Ir-risposta għad domandi 1 u 2 tkun differenti meta l-merkanzija akkwistata tkun mezz ta' trasport ġdid u meta x-xerrej ikun individwu li, b'mod definittiv, ikollu l-intenzjoni li juża l-mezz ta' trasport fi Stat Membru partikolari?

4) Liema mument għandu jittiehed inkunsiderazzjoni, f'każ ta' akkwist intra-Komunitarju, sabiex jiġi evalwat jekk mezz ta' trasport huwiex ġdid skont l-Artikolu 2(2)(b) tad-Direttiva [2006/112]?”

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel sat-tielet domandi

- 21 Permezz tal-ewwel u t-tielet domandi tagħha, li jehtieg li jiġu eżaminati flimkien, essenzjalment, jekk l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 20 u Artikolu 138(1) tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-kwalifika ta' tranżazzjoni bħala provvista jew akkwist intra-Komunitarju jiddependi mill-osservanza ta' ċertu terminu li fih it-trasport tal-merkanzija inkwistjoni mill-Istat Membru ta' provvista lejn l-Istat Membru ta' destinazzjoni għandu jinbeda jew jitlesta. Din il-qorti tixtieq, b'mod partikolari, tkun taf jekk il-fatt li dan jirrigwarda mezz ta' trasport ġdid li min qed jakkwista, individwu, għandu l-intenzjoni li juża fi Stat Membru partikolari għandux importanza f'dan ir-rigward.
- 22 Preliminarjament, għandu jittfakkar li s-sistema tranżitorja tal-VAT applikabbli għall-kummerċ intra-Komunitarju, introdott permezz tad-Direttiva tal-Kunsill 91/680/KEE, tas-16 ta' Diċembru 1991, li tissupplimenta s-sistema komuni tat-taxxa fuq il-valur miżjud u temenda d-Direttiva 77/388/KEE bil-ħsieb li tneħhi l-fruntieri fiskali (ĠU Edizzjoni Speċjali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 160), hija bbażata fuq l-istabbiliment ta' fatt li jiġġenera t-taxxa ġdid, jiġifieri, l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija, li jippermetti li d-dhul fiskali jiġi ttrasferit lill-Istat Membru fejn ikun seħħ il-konsum finali tal-merkanzija kkunsinnata (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-27 ta' Settembru 2007, *Teleos et*, C-409/04, Ġabra p. I-7797, punti 21, 22 u 36).
- 23 B'hekk, il-mekkanizmu li jikkonsisti, minn naħa, f'eżenzjoni, mill-Istat Membru ta' oriġini, tal-provvista li tagħti lok għall-kunsinna jew għat-trasport intra-Komunitarju, ikkomettat bid-dritt għal tnaqqis jew hlas lura tal-VAT tal-input imħallsa f'dan l-Istat

Membru, u, min-naħa l-oħra, taxxa, mill-Istat Membru ta' destinazzjoni, tal-akkwist intra-Komunitarju, intiż biex tiġi żgurata delimitazzjoni ċara tas-sovranità fiskali tal-Istati Membri (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tas-6 ta' April 2006, EMAG Handel Eder, C-245/04, Ġabra p. I-3227, punt 40).

- 24 Fir-rigward, b'mod partikolari, tar-regoli dwar l-intaxxar tal-akkwisti ta' mezzi ta' trasport godda, mill-premessa 11 tad-Direttiva 2006/112, li jtenni mill-ġdid il-kontenut tal-premessa 11 tad-Direttiva 91/680, jirriżulta li dawn huma intiżi, minbarra għat-tqassim tal-kompetenzi fiskali, sabiex jevitaw id-distorsjonijiet ta' kompetizzjoni bejn l-Istati Membri li jistgħu jirriżultaw mill-applikazzjoni ta' rati differenti. Fil-fatt, fin-nuqqas ta' sistema tranżitorja, il-kummerċjalizzazzjoni tal-mezzi ta' trasport godda tillimita ruħha biss għall-Istati Membri b'rata baxxa ta' VAT b'detriment għall-Istati Membri l-oħra u għad-dħul fiskali tagħhom. Hekk kif osservat l-Avukat Generali fil-punt 34 tal-konklużjonijiet tagħha, il-legiżlatur tal-Unjoni intaxxa, skont l-Artikolu 2(1)(b)(ii) tad-Direttiva 2006/112, l-akkwist ta' mezzi ta' trasport godda mhux biss minn persuni suġġetti għat-taxxa jew persuni ġuridiċi mhux suġġetti għaliha, iżda wkoll minn individwi, b'mod partikolari minħabba l-valur importanti tan-natura ta' din il-merkanzija, li tista' tiġi ttrasportata faċilment.
- 25 Huwa fid-dawl ta' dan il-kuntest u ta' dawn l-għanijiet li għandhom jiġu interpretati d-dispożizzjonijiet imsemmija fid-domandi magħmula lill-Qorti tal-Ġustizzja.
- 26 Fl-ewwel lok, fir-rigward tal-kwistjoni dwar jekk it-trasport tal-merkanzija inkwistjoni għad-destinazzjoni tal-persuna li qed takkwista, fis-sens tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 20 u tal-Artikolu 138(1) tad-Direttiva 2006/112, għandux isehħ sa ċertu terminu, għandu jiġi kkonstatat, qabel kollox, li dawn id-dispożizzjonijiet jipprovdu kundizzjonijiet li għandhom jiġu sodisfatti sabiex tranżazzjoni tiġi kkwalifikata bħala provvista jew akkwist intra-Komunitarju.

- 27 B'hekk, l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija jsehh u l-eżenzjoni tal-provvista intra-Komunitarja ssir applikabbli biss meta d-dritt li persuna tidisponi mill-merkanzija bhala proprjetarja jiġi trażmess lill-persuna li qed takkwista, meta l-fornitur jistabilixxi li din il-merkanzija ntbagħtet jew ittrasportata fi Stat Membru ieħor u meta, wara li tkun intbagħtet jew ġiet ittrasportata, l-imsemmija merkanzija tkun fizikament halliet it-territorju tal-Istat Membru ta' provvista (ara s-sentenzi *Teleos et*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 42, kif ukoll tas-27 ta' Settembru 2007, *Twoh International*, C-184/05, Ġabra p. I-7897, punt 23).
- 28 Issa, provvista intra-Komunitarja ta' merkanzija u l-akkwist intra-Komunitarju ta' din il-merkanzija jikkostitwixxu, fil-verità, tranżazzjoni ekonomika waħda u unika, minkejja li lid-dispożizzjonijiet imsemmija fil-punt 26 ta' din is-sentenza għandhom jingħataw interpretazzjoni li tagħtihom tifsira u portata identika (ara, fir-rigward tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28a(3), u tal-ewwel subparagrafu tal-Artikolu 28cA(a) tas-Sitt Direttiva, li l-kontenut tagħhom jikkorrispondi, rispettivament, għal dak tal-ewwel paragrafu tal-Artikolu 20 u tal-Artikolu 138(1) tad-Direttiva 2006/112, is-sentenza *Teleos et*, iċċitata iktar 'il fuq, punti 23 u 34).
- 29 Sussegwentement, għandu jiġi osservat li la l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 20 u lanqas l-Artikolu 138(1) tad-Direttiva 2006/112 ma jipprovdu fi kliemhom li t-trasport tal-merkanzija inkwistjoni għad-destinazzjoni tal-persuna li qed takkwista għandha tibda jew tintemm f'terminu kwalunkwe sabiex dawn id-dispożizzjonijiet ikunu applikabbli.
- 30 L-impożizzjoni ta' terminu partikolari għal dan it-trasport imur, barra minn hekk, kontra l-istruttura ta' dawn id-dispożizzjonijiet kif ukoll tal-kuntest u l-ghanijiet tas-sistema tranżitorja tal-VAT applikabbli għall-kummerċ intra-Komunitarju, hekk kif inhuma mfakkra fil-punti 22 sa 24 ta' din is-sentenza.
- 31 Fil-fatt, l-applikazzjoni ta' terminu li fih it-trasport tal-merkanzija inkwistjoni għad-destinazzjoni tal-persuna li qed takkwista għandu jibda jew jintemm jagħti lil min qed

jakkwista l-possibbiltà li jagħżel l-Istat Membru fejn l-akkwist ta' mezz ta' trasport ġdid jiġi intaxxat, skont ir-rati u l-kundizzjonijiet l-iktar favorevoli għalihom. Issa, it-tali possibbiltà tikkomprometti l-kisba tal-għan tas-sistema tranżitorja tal-VAT applikabbli għall-kummerċ intra-Komunitarju peress li hija ċċaħhad l-Istati Membri li fihom effettivament seħħ il-konsum finali mid-dhul fiskali li jappartjeni lilhom. Bl-istess mod, jekk it-tali għażla tithalla lil min qed jakkwista, dan imur kontra l-għan ta' prevenzjoni tad-distorsjonijiet ta' kompetizzjoni bejn l-Istati Membri fil-kuntest tal-kummerċ ta' mezz ta' trasport godda.

- 32 Il-kawża prinċipali turi n-nuqqas ta' rispett tal-prinċipju ta' intaxxar fl-Istat Membru ta' destinazzjoni li jirriżulta fil-każ fejn japplika terminu preċiż li fih it-trasport tal-merkanzija inkwistjoni għad-destinazzjoni tax-xerrej għandu jibda jew jintemm. Fil-fatt, li kieku l-interpretazzjoni ta' X, intiż sabiex tiġi sostnuta l-eżistenza ta' terminu strett biex jinbeda t-trasport tal-merkanzija kkonċernata kellha tiġi aċċettata, huwa kien ikollu semplicement idewwem it-trasport tal-merkanzija kkonċernata lejn l-Istat Membru ta' destinazzjoni sabiex jaħbi n-natura intra-Komunitarja tat-tranzazzjoni jew sabiex ibiddel it-tqassim tal-kompetenzi fiskali favur Stat Membru ieħor li ma huwiex l-Istat ta' destinazzjoni tat-tranzazzjoni intra-Komunitarja. F'każ jew ieħor, ir-Renju tal-Isvezja jiġi mċaħhad mid-dhul fiskali tiegħu.
- 33 Għaldaqstant, il-kwalifika ta' tranzazzjoni bħala provvista jew akkwist intra-Komunitarju ma jistax jiddependi mill-osservanza ta' terminu preċiż li fih it-trasport tal-merkanzija pprovduta jew akkwistata għandha tibda jew tintemm. Madankollu, sabiex it-tali kwalifika tkun tista' ssir u l-post ta' akkwist jiġi ddeterminat, għandha tiġi stabbilita rabta temporali u materjali bejn il-provvista tal-merkanzija inkwistjoni u t-trasport tagħha kif ukoll kontinwità fl-iżvolġiment tat-tranzazzjoni.
- 34 Fl-aħħar nett, din l-interpretazzjoni ma tistax tiġi kkontestata permezz tal-argument ta' X li jgħid li l-leġiżlazzjoni fis-seħħ fir-Renju Unit jipprovdi terminu preċiż, jiġifieri xahrejn, li fih il-merkanzija kkonċernata għandha tiġi ttrasportata barra mit-territorju

nazzjonali sabiex l-awtoritajiet ta' dan l-Istat Membru jibqgħu lura milli jiġbru l-VAT. Huwa jqis li, fil-każ fejn it-trasport tal-merkanzija inkwistjoni ma ssirx f'dan it-terminu, il-VAT tkun dovuta fir-Renju Unit u li, jekk ir-Renju tal-Isvezja jiġbor ukoll it-taxxa għall-akkwist intra-Komunitarju, jirriżulta li jkun hemm taxxa doppja.

- 35 Għalkemm huwa ċertament minnu li, skont l-Artikolu 131 tad-Direttiva 2006/112, l-Istati Membri jiffissaw il-kundizzjonijiet li fihom jeżentaw il-provvisti intra-Komunitarji sabiex jiżguraw l-applikazzjoni korretta u sempliċi ta' dawn l-eżenzjonijiet u li jipprevjenu kull tip ta' frodi, evażjoni u abbuż eventwali, xorta jibqa' l-fatt li, fl-eżerċizzju tas-setgħat tagħhom, l-Istati Membri għandhom jirrispettaw il-prinċipji generali tad-dritt li jagħmlu parti mis-sistema legali tal-Unjoni, fosthom, b'mod partikolari, il-prinċipji ta' ċertezza legali u ta' proporzjonalità (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tal-11 ta' Mejju 2006, *Federation of Technological Industries et*, C-384/04, Ġabra p. I-4191, punti 29 u 30, kif ukoll tal-21 ta' Frar 2008, *Netto Supermarkt*, C-271/06, Ġabra p. I-771, punt 18).
- 36 B'mod partikolari, fir-rigward tal-prinċipju ta' proporzjonalità, il-Qorti tal-Ġustizzja ddeċidiet li, skont dan il-prinċipju, l-Istati Membri għandhom jagħmlu użu minn mezzi li, filwaqt li jippermettu li jintlaħaq b'mod effikaċi l-għan imfittex mil-liġi interna, jippreġudikaw mill-inqas possibbli l-għanijiet u l-prinċipji stabbiliti mil-leġiżlazzjoni tal-Unjoni inkwistjoni (ara s-sentenza tat-18 ta' Diċembru 1997, *Molenheide et*, C-286/94, C-340/95, C-401/95 u C-47/96, Ġabra p. I-7281, punt 46, kif ukoll is-sentenzi ċċitati iktar 'il fuq *Teleos et*, punt 52, u *Netto Supermarkt*, punt 19).
- 37 Barra minn hekk, il-miżuri li l-Istati Membri jadottaw għal dan il-għan ma jistgħux jintużaw b'tali mod li jmorru kontra n-newtralità tal-VAT (ara s-sentenzi tad-19 ta' Settembru 2000, *Schmeink & Cofreth u Strobel*, C-454/98, Ġabra p. I-6973, punt 59; tal-21 ta' Frar 2006, *Halifax et*, C-255/02, Ġabra p. I-1609, punt 92, kif ukoll tas-27 ta' Settembru 2007, *Collée*, C-146/05, Ġabra p. I-7861, punt 26).

- 38 B'hekk, jekk Stat Membru jissuġġetta għall-VAT, minhabba nuqqas ta' osservanza tat-terminu ta' trasport previst fil-leġizlazzjoni nazzjonali, tranżazzjoni li tissodisfa l-kundizzjonijiet oġġettivi ta' provvista intra-Komunitarja, huwa għandu jagħti rifużjoni tat-taxxa mhallsa sabiex tiġi evitata taxxa doppja li tista' tirriżulta mill-eżerċizzju tal-kompetenzi mill-Istat Membru ta' destinazzjoni. Fil-fatt, skont l-Artikolu 21 tar-Regolament tal-Kunsill (KE) Nru 1777/2005, tas-17 ta' Ottubru 2005, li jistabbilixxi miżuri ta' implimentazzjoni għad-Direttiva 77/388/KEE dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud (GU L 173M, p. 93), l-Istat Membru tal-wasla tal-kunsinna jew tat-trasport tal-merkanzija li fih isir akkwist intra-Komunitarju jeżerċita l-kompetenza ta' tassazzjoni tiegħu, ikun xi jkun it-trattament tal-VAT li ġie applikat għat-tranżazzjoni fl-Istat Membru fejn bdiet il-kunsinna jew it-trasport tal-merkanzija.
- 39 Fit-tieni lok, fir-rigward tal-akkwisti intra-Komunitarji ta' mezzi ta' trasport godda minn persuni mhux suġġetti għall-VAT, għandu jiġi kkonstatat li l-istess kunsiderazzjonijiet japplikaw fir-rigward tat-terminu li fih it-trasport tal-merkanzija għad-destinazzjoni tal-persuna li qed takkwista għandu jsehh. Fit-tali kundizzjonijiet l-interpretazzjoni li tikkonferma n-nuqqas ta' terminu ta' trasport partikolari hija wisq iktar neċessarja billi, hekk kif ġie kkonstatat fil-punti 31 u 32 ta' din is-sentenza, l-eżistenza ta' terminu strett jippermetti lil min qed jakkwista jevadi mhux biss l-għan ta' attribuzzjoni tad-dhul fiskali lill-Istat Membru fejn sehh il-konsum finali tal-merkanzija kkonċernata, iżda wkoll dak tal-prevenzjoni tad-distorsjonijiet ta' kompetizzjoni bejn l-Istati Membri, għan separat imfittex mil-leġizlazzjoni tal-Unjoni dwar l-intaxxar ta' akkwisti intra-Komunitarji ta' mezzi ta' trasport godda.
- 40 Madankollu, sabiex il-qorti tar-rinviju tingħata risposta li tkun utli għaliha biex tiddeċiedi l-kawża quddiemha, għandu jiġi ppreċiżat taht liema kundizzjonijiet l-akkwist ta' mezz ta' trasport ġdid minn individwu li għandu l-intenzjoni li juża l-merkanzija kkonċernata f'ċertu Stat Membru għandu jiġi kkwalfikat bhala akkwist intra-Komunitarju.

- 41 F'dan ir-rigward, għandha tiġi mfakkra l-ġurisprudenza stabbilita li tgħid li l-kuncetti li jiddefinixxu t-tranzazzjonijiet taxxabli fil-kuntest tas-sistema komuni ta' VAT huma ta' natura oġġettiva u japplikaw indipendentement mill-għanijiet u mir-riżultati tat-tranzazzjonijiet ikkonċernati (ara, f'dan is-sens, is-sentenzi tat-12 ta' Jannar 2006, *Optigen et*, C-354/03, C-355/03 u C-484/03, Ġabra p. I-483, punt 44, kif ukoll tas-6 ta' Lulju 2006, *Kittel u Recolta Recycling*, C-439/04 u C-440/04, Ġabra p. I-6161, punt 41). B'hekk, il-kwalifika ta' provvista jew ta' akkwist intra-Komunitarju għandha wkoll issir abbażi ta' elementi oġġettivi, bħall-eżistenza ta' moviment fiżiku tal-merkanzija kkonċernata bejn Stati Membri (sentenza *Teleos et*, iċċitata iktar 'il fuq, punt 40).
- 42 Madankollu, fir-rigward ta' mezzi ta' trasport ġodda, għandu jiġi kkonstatat li l-applikazzjoni tar-regola msemmija fil-punt preċedenti għat-tranzazzjonijiet intra-Komunitarji li jikkonċernaw tali merkanzija ma hijiex faċli fid-dawl tan-natura partikolari ta' dawn it-tranzazzjonijiet.
- 43 F'dan ir-rigward, minn naħa, huwa diffiċli li ssir distinzjoni bejn it-trasport ta' mezzi ta' trasport u l-użu tagħhom. Min-naħa l-oħra, il-kwalifika tat-tranzazzjoni hija komplikata minhabba l-fatt li l-VAT li tikkonċernaha għandha tithallas ukoll minn individwu mhux sugġett għaliha, li għalih l-obbligi dwar id-dikjarazzjoni tat-taxxa u l-kontabbiltà ma japplikawx, b'tali mod li verifika ulterjuri fir-rigward tiegħu ma tirriżultax li hi possibbli. Barra minn hekk, bħala konsumatur finali, l-individwu ma jistax isostni li għandu d-dritt għat-tnaqqis tal-VAT anki fil-każ ta' bejgħ mill-ġdid ta' vettura akkwistata u, minhabba dan il-fatt, għandu iktar interess jevita t-taxxa milli jkollu operatur ekonomiku.
- 44 F'dawn iċ-ċirkustanzi, sabiex wiehed ikun jista' jikkwalifika tranzazzjoni bħala akkwist intra-Komunitarju, huwa neċessarju li ssir evalwazzjoni globali tal-elementi kollha fattwali oġġettivi li huma rilevanti sabiex ikun jista' jiġi ddeterminat jekk il-merkanzija akkwistata effettivament telqitx mit-territorju tal-Istat Membru ta' provvista u, jekk iva, f'liema Stat Membru għandu jsir il-konsum finali tagħha.

- 45 F'dan ir-rigward, hekk kif osservat l-Avukat Ġenerali fil-punt 38 tal-konklużjonijiet tagħha, fost l-elementi li jistgħu jipprezentaw importanza ċerta hemm, minbarra l-iżvolġiment fiż-żmien tat-trasport tal-merkanzija inkwistjoni, b'mod partikolari, il-post ta' reġistrazzjoni u l-użu abitwali ta' din il-merkanzija, il-post tad-domicilju tal-persuna li qed takkwista kif ukoll l-eżistenza jew in-nuqqas ta' rabtiet bejn il-persuna li qed takkwista u l-Istat Membru ta' provvista jew Stat Membru ieħor.
- 46 Fil-każ partikolari tal-akkwist ta' dgħajsa bil-qluġh, bhal dik inkwistjoni fil-kawża prinċipali, jistgħu jirriżultaw rilevanti wkoll l-Istat Membru ta' reġistrazzjoni kif ukoll il-post fejn id-dgħajsa bil-qluġh normalment tkun ittrakkata jew ankrata u dak fejn tittella' għax-xitwa.
- 47 Barra minn hekk, fil-każ partikolari tal-akkwist ta' mezz ta' trasport ġdid, għandhom jittiehdu inkunsiderazzjoni, sa fejn huwa possibbli, l-intenzjonijiet tal-persuna li qed takkwista fil-mument tal-akkwist, dejjem sakemm dawn ikunu ssostanzjati minn elementi oġġettivi (ara, b'analogija, fir-rigward tad-dritt għal tnaqqis, is-sentenzi tal-14 ta' Frar 1985, Rompelman, 268/83, Ġabra p. 655, punt 24; tas-26 ta' Settembru 1996, Enkler, C-230/94, Ġabra p. I-4517, punt 24, kif ukoll tal-21 ta' Marzu 2000, Gabalfrisa *et*, C-110/98 sa C-147/98, Ġabra p. I-1577, punt 47). Dan huwa wisq iktar neċessarju fil-każ fejn il-persuna li qed takkwista tikseb id-dritt li tiddisponi mill-merkanzija inkwistjoni bhala proprjetarja fl-Istat Membru ta' provvista u tinkariga ruhha milli tittrasportaha lejn l-Istat Membru ta' destinazzjoni.
- 48 Madankollu, bil-kontra ta' dak li jsostni X, ma jistax jiġi rikjest, fil-kuntest ta' akkwist intra-Komunitarju, li t-trasport ta' mezz ta' trasport isir immedjatament wara l-provvista tiegħu, li t-trasport ikun kontinwu u li l-merkanzija inkwistjoni bl-ebda mod ma tintuża qabel jew matul l-imsemmi trasport.

- 49 Fil-fatt, minn naħa, l-impożizzjoni ta' tali kundizzjonijiet stretti jħalli lill-persuna li qed takkwista l-possibbiltà li jagħżel f'liema Stat Membru jseħh l-intaxxar tal-mezz ta' trasport ġdid inkwistjoni, liema fatt imur kontra l-għan tad-Direttiva 2006/112. Min-naħa l-oħra, hekk kif osserva, ġustament, il-Gvern Svediż waqt is-seduta, ma teżisti l-ebda raġuni għall-applikazzjoni ta' trattament fiskali differenti skont jekk il-bastiment jiġix ittrasportat sal-Isvejza fuq trejler jew fuq il-baħar.
- 50 Effettivament, jeħtieġ li jiġi ddeterminat f'liema Stat Membru għandu jseħh l-użu finali u fit-tul tal-mezz ta' trasport inkwistjoni. F'dan ir-rigward, l-użu tiegħu matul it-trasport, anki bħala passatemp, jirrappreżenta biss perijodu effettivament negligibbli meta mqabbel mat-tul tal-ħajja, b'mod ġenerali, ta' mezz ta' trasport.
- 51 Fid-dawl tal-kunsiderazzjonijiet preċedenti, ir-risposta għall-ewwel u għat-tielet domandi għandha tkun li l-ewwel paragrafu tal-Artikolu 20 u Artikolu 138(1) tad-Direttiva 2006/112 għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-kwalifika ta' tranzazzjoni bħala provvista jew akkwist intra-Komunitarju ma tistax tiddependi fuq l-osservanza ta' terminu kwalunkwe li fih it-trasport tal-merkanzija inkwistjoni mill-Istat Membru ta' provvista lejn l-Istat Membru ta' destinazzjoni għandu jibda jew jintemm. Fil-każ partikolari tal-akkwist ta' mezz ta' trasport ġdid fis-sens tal-Artikolu 2(1)(b)(ii) ta' din id-direttiva, id-determinazzjoni tan-natura intra-Komunitarja tat-tranzazzjoni għandha ssir permezz ta' evalwazzjoni globali taċ-ċirkustanzi oġġettivi kollha kif ukoll tal-intenzjoni tal-persuna li qed takkwista, sakemm din tkun issostanzjata minn elementi oġġettivi li jippermettu li jiġi identifikat l-Istat Membru li fih għandu jseħh l-użu finali tal-merkanzija kkonċernata.

Fuq ir-raba' domanda

- 52 Permezz tar-raba' domanda tagħha, il-qorti tar-rinviju ssaqsi liema mument għandu jiġi kkunsidrat, fil-każ ta' akkwist intra-Komunitarju, sabiex jiġi evalwat jekk mezz ta' trasport huwiex ġdid fis-sens tal-Artikolu 2(2)(b) tad-Direttiva 2006/112.
- 53 F'dan ir-rigward, għandu jiġi kkonstatat li mill-kliem ta' din id-dispożizzjoni jirriżulta li t-tali evalwazzjoni għandha ssir fil-mument tal-provvista tal-merkanzija inkwistjoni u mhux fil-mument tal-wasla tagħha fl-Istat Membru ta' destinazzjoni. Fil-fatt, fir-rigward tal-bastimenti, l-Artikolu 2(2)(b)(ii) tad-Direttiva 2006/112 jipprovdi li dawn il-mezzi ta' trasport jitqiesu bħala ġodda meta l-provvista ssir fit-tliet xhur wara l-ewwel tqegħid fis-servizz jew meta l-bastiment ma jkunx innaviga għal iktar minn 100 siegħa.
- 54 Issa, skont it-tieni paragrafu tal-Artikolu 68 ta' din id-direttiva, l-akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija jsir fil-mument fejn il-provvista ta' merkanzija simili fit-territorju tal-Istat Membru tiġi kkunsidrata li seħhet. Skont l-Artikolu 14(1) ta' din id-direttiva, it-trasferiment ta' dritt li wiehed jiddisponi minn beni tangibbli bħala proprjetarju huwa kkunsidrat bħala "provvista ta' merkanzija".
- 55 B'hekk in-natura ġdida ta' mezz ta' trasport li huwa s-suġġett tal-akkwist intra-Komunitarju hija ddeterminata fil-mument fejn id-dritt li wiehed jiddisponi minn din il-merkanzija bħala proprjetarju huwa ttrasferit mill-bejjiegh lill-persuna li qed takkwista.
- 56 Din l-interpretazzjoni ma hijiex affettwata mill-fatt li, skont l-Artikolu 40 tad-Direttiva 2006/112, il-post ta' akkwist intra-Komunitarju ta' merkanzija jitqies li jinsab fil-post fejn il-merkanzija tinsab fil-mument tal-wasla tal-kunsinna jew tat-trasport

fid-destinazzjoni tal-persuna li qed takkwista. Fil-fatt, din id-dispożizzjoni ma hijiex rilevanti għad-determinazzjoni tan-natura ġdida ta' mezz ta' trasport, billi l-għan tagħha tinsab fl-attribuzzjoni tal-kompetenza fiskali għall-akkwist intra-Komunitarju lill-Istat Membru ta' destinazzjoni.

- 57 Għalhekk, ir-risposta għar-raba' domanda għandha tkun li, sabiex jiġi evalwat jekk mezz ta' trasport li huwa s-suġġett ta' akkwist intra-Komunitarju huwiex ġdid fis-sens tal-Artikolu 2(2)(b) tad-Direttiva 2006/112, għandu jiġi kkunsidrat il-mument tal-provvista tal-merkanzija kkonċernata mill-bejjieġh lill-persuna li qed takkwista.

Fuq l-ispejjeż

- 58 Peress li l-proċedura għandha, fir-rigward tal-partijiet fil-kawża prinċipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li tiddeċiedi fuq l-ispejjeż. L-ispejjeż sostnuti għas-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-Gustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistgħux jithallsu lura.

Għal dawn il-motivi, Il-Qorti tal-Gustizzja (It-Tieni Awla) taqta' u tiddeċiedi:

- 1) L-ewwel paragrafu tal-Artikolu 20 u Artikolu 138(1) tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur miżjud, għandhom jiġu interpretati fis-sens li l-kwalifika ta' tranzazzjoni bħala provvista jew akkwist intra-Komunitarju ma tistax tiddependi fuq l-osservanza ta' terminu kwalunkwe li fih it-trasport tal-merkanzija inkwistjoni mill-Istat Membru ta' provvista lejn l-Istat Membru

ta' destinazzjoni għandu jibda jew jintemm. Fil-każ partikolari tal-akkwist ta' mezz ta' trasport ġdid fis-sens tal-Artikolu 2(1)(b)(ii) ta' din id-direttiva, id-determinazzjoni tan-natura intra-Komunitarja tat-tranzazzjoni għandha ssir permezz ta' evalwazzjoni globali taċ-ċirkustanzi oġġettivi kollha kif ukoll tal-intenzjoni tal-persuna li qed takkwista, sakemm din tkun issostanzjata minn elementi oġġettivi li jippermettu li jiġi identifikat l-Istat Membru li fih għandu jsehh l-użu finali tal-merkanzija kkonċernata.

- 2) Sabiex jiġi evalwat jekk mezz ta' trasport li huwa s-suġġett ta' akkwist intra-Komunitarju huwiex ġdid fis-sens tal-Artikolu 2(2)(b) tad-Direttiva 2006/112, għandu jiġi kkunsidrat il-mument tal-provvista tal-merkanzija kkonċernata mill-bejgiegħ lill-persuna li qed takkwista.**

Firem